

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, PENGENDALIAN  
AKUNTANSI DAN KETAATAN PADA PERATURAN  
PERUNDANGAN TERHADAP AKUNTABILITAS  
KINERJA INSTANSI PEMERINTAH DENGAN  
KINERJA MANAJERIAL SEBAGAI  
VARIABEL MODERATING**

**Oleh :**

**Hari Setyawan**

**Pembimbing : Amries Rusli dan Eka Hariyani**

*Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia*

Email : [harisetiawan@yahoo.com](mailto:harisetiawan@yahoo.com)

*Effect Of Clarity Budget Targets, Control Accounting And Compliance With  
Regulation Legislation On Accountability Performance By Government  
Managerial Performance As Moderating Variables*

**ABSTRACT**

*This study aimed to examine the effect of directly variable budget goal clarity, accounting controls and compliance with laws and regulations as well as the influence of these variables on performance accountability of government agencies dimediasi by variable managerial performance, the study was conducted in Kampar regency precisely in the regional work units Kampar, with consideration facilitate researchers in data collection. The population in this study is mandatory LAKIP agencies Kampar Regency in Riau Province. The sample in this study is the Working Device Unit (SKPD) Kampar District, represented by the Head of Finance, treasurer and Chief of Staff, Government Agencies Program. Type of this research is the primary data. The method the researchers used multiple linear regression. The results in this study indicate that the budget goal clarity, accounting controls and compliance with laws and regulations have positif influence on performance accountability of government agencies and the interaction between the independent variables and managerial performance positive effect on performance accountability of government agencies. In this study, the independent variables are only able to affect 60% of the remaining dependent variable is influenced by other variables that are not described in this study.*

*Keywords : Budget, Controls, Regulations, Accountability and Performance*

**PENDAHULUAN**

Dalam konteksnya sebagai organisasi yang bergerak di bidang jasa pelayanan publik, pemerintahan dalam pengelolaannya harus

melakukan transparansi dan akuntabilitas publik. Akuntabilitas kinerja pemerintah daerah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggung jawabkan pelaksanaan misi

organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui alat pertanggungjawaban secara periodik. Dalam konteks ini sasaran pengukuran adalah keuangan dan non keuangan. Akuntabilitas publik sesuai dengan karakteristik good governance berkenaan dengan (1) partisipasi; (2) aturan hukum; (3) transparansi; (4) responsif; (5) orientasi konsensus; (6) kesetaraan; (7) efektivitas dan efisiensi; Dan (8) visi strategi (Mardiasmo, 2002).

Akuntabilitas ini sendiri dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik (Mardiasmo, 2006). Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan pelaksanaan misi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui alat pertanggungjawaban secara periodik.

Dalam mewujudkan praktik akuntabilitas tersebut, setiap Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) diwajibkan menyerahkan Surat Pertanggungjawaban (SPJ) kepada pemerintah daerah yang kemudian harus menyerahkan Laporan Pertanggungjawaban (LPJ) atas kinerjanya secara horizontal kepada DPRD dan pihak terkait dan akuntabilitas secara vertikal dengan menyerahkan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) kepada Pemerintah secara berjenjang. Sesuai dengan UU Nomor 25 Tahun 1999, dimana

Kepala Daerah di samping menyampaikan akuntabilitas keuangan, juga menyampaikan laporan akuntabilitas kinerja dalam ukuran efisiensi dan efektivitas.

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah setiap daerah berbeda-beda. Beberapa faktor yang mempengaruhi perbedaan tersebut adalah kompetensi aparatur pemerintah daerah dan ketaatan pada peraturan perundangan. Sebagai contoh, jika SDM yang bekerja disebuah instansi pemerintah daerah yang memiliki kemampuan dan keahlian dibidangnya, maka diperkirakan Laporan Akuntabilitas Kinerja yang dihasilkan setiap Instansi Pemerintah daerah (Pemda) pun semakin maksimal dan juga apabila suatu instansi pemerintah mempunyai akuntabilitas yg baik maka akuntabilitas kinerja pada instansi tersebut akan baik pula.

Adapun salah satu isu permasalahan yang ditemukan dan berkaitan dengan judul penelitian ini yaitu Pada Tahun anggaran 2014. Laporan hasil pemeriksaan diserahkan langsung oleh kepala Perwakilan BPK Perwakilan Provinsi Riau kepada Ketua DPRD Kampar. LHP atas Laporan Keuangan Daerah Tahun 2014 dikemas dalam 3 buku. Buku I adalah LHP yang membuat Laporan Keuangan Pemerintah dengan opini atas Laporan Keuangan tersebut. Buku II memuat atas Sistem Pengendalian Intern dan Buku III adalah LHP atas Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan.

Anggaran daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Kejelasan sasaran

anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung-jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk menyusun dan melaksanakannya.

Locke dan Kenis (dalam Setiawan, 2013) menemukan bahwa pelaksana anggaran memberikan reaksi positif dan secara relatif sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan sasaran anggaran. Reaksi tersebut adalah peningkatan kepuasan kerja, penurunan ketegangan kerja, peningkatan sikap pegawai terhadap anggaran, kinerja anggaran dan efisiensi biaya pada pelaksana anggaran secara signifikan, jika sasaran anggaran dinyatakan secara jelas. Locke & Kenis (dalam Setiawan, 2013) menyatakan bahwa penetapan tujuan spesifik akan lebih produktif daripada tidak menetapkan tujuan spesifik. Hal ini akan mendorong pegawai untuk melakukan yang terbaik bagi pencapaian tujuan yang dikehendaki.

Sistem pengendalian yang menggunakan informasi akuntansi disebut sebagai sistem pengendalian yang berbasis akuntansi atau sistem pengendalian akuntansi. Sistem pengendalian akuntansi adalah semua prosedur dan sistem formal yang menggunakan informasi untuk menjaga atau mengubah pola aktivitas organisasi. Dalam hal ini yang termasuk pengendalian akuntansi adalah sistem perencanaan, sistem pelaporan dan prosedur

monitoring yang didasarkan pada informasi. Tujuan informasi akuntansi untuk pemakainya adalah meningkatkan penilaian dan keputusan dengan lebih baik. Sistem akuntansi merupakan bagian yang sangat penting dalam spektrum mekanisme pengendalian keseluruhan yang digunakan untuk memotivasi, mengukur, dan memberi sanksi tindakan-tindakan manajer dan karyawan dari suatu organisasi. Dalam penelitian Setiawan (2013) menunjukkan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, akan tetapi terdapat ketidakkonsistenan hasil penelitian pada penelitian Cefrida (2014) yang menyatakan bahwa tidak ada pengaruh pengendalian akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Jika kinerja manajerial dari instansi pemerintah buruk pada salah satu atau beberapa dalam proses pemerintahan maka akan memperlemah kepercayaan publik terhadap instansi tersebut. Hal tersebut dapat menyebabkan lemahnya pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan ketaatan pada peraturan perundangan pada akuntabilitas kinerja instansi pemerintah tersebut.

Berdasarkan penjelasan diatas maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: 1) Apakah Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)? 2) Apakah Pengendalian Akuntansi berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja instansi pemerintah (AKIP)? 3) Apakah Ketaatan pada Peraturan Perundangan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi

Pemerintah (AKIP)? 4) Apakah Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) dengan dimoderasi oleh Kinerja Manajerial? 5) Apakah Pengendalian Akuntansi berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja instansi pemerintah (AKIP) dengan dimoderasi oleh Kinerja Manajerial? 6) Apakah Ketaatan pada Peraturan Perundangan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) dengan dimoderasi oleh Kinerja Manajerial?

Berdasarkan rumusan masalah tersebut maka tujuan penelitian ini adalah untuk melihat: 1) Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). 2) Pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). 3) Pengaruh Ketaatan Pada Peraturan Perundangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). 4) Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) setelah dimoderasi oleh Komitmen Organisasi. 5) Pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) setelah dimoderasi oleh Kinerja Manajerial, 6) Pengaruh Ketaatan Pada Peraturan Perundangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) setelah dimoderasi oleh Kinerja Manajerial.

## **TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS**

### **Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)**

Dalam Inpres Nomor 7 tahun 1999 dinyatakan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui pertanggungjawaban secara periodik.

Keputusan Kepala LAN No.239/IX/6/8/2003 tentang Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, menjelaskan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik.

### **Kejelasan Sasaran Anggaran**

Anthony dan Govindarajan (2005) mengemukakan bahwa anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Dari pengertian tersebut dapat dikatakan sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran finansial. Penyusunan anggaran dalam organisasi sektor publik, terutama pemerintah merupakan sebuah proses yang cukup rumit dan mengandung muatan politis.

Anggaran pemerintah daerah yang tertuang dalam APBD adalah rencana kerja keuangan tahunan pemerintah daerah dalam satu tahunnya disusun secara jelas dan

spesifik dan merupakan desain teknis pelaksana, strategi untuk mencapai tujuan daerah.

### **Pengendalian Akuntansi**

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2001:319.2) pengendalian intern sebagai suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan berikut ini : (a) keandalan pelaporan keuangan, (b) efektivitas dan efisiensi operasi, (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Pengendalian dan laporan akuntansi mengenai operasi merupakan bagian dari suatu rencana yang terpadu dengan baik untuk memelihara efisiensi dan menetapkan penyimpangan atau trends yang tidak memuaskan. Penggunaan struktur akuntansi memungkinkan diadakannya pengendalian biaya dan perbandingan biaya-biaya tersebut dengan rencana tindakan yang ditetapkan sebelumnya. Melalui pengukuran prestasi kerja (performance) dengan penggunaan catatan dan laporan-laporan akuntansi dan statistic, manajemen dapat memberikan petunjuk yang sesuai dan mengarahkan kegiatan perusahaan.

### **Ketaatan Pada Peraturan Perundangan**

Kuangan Negara yang dikelola dalam pemerintahan, harus dipertanggungjawabkan sesuai dengan amanah konstitusi. Pelaksanaan fungsi ini di Indonesia

diatur dalam UUD 1945 pasal 23 ayat 5 dan Undang-undang APBN.

Pemerintah diharuskan membuat pertanggungjawaban keuangan Negara tersebut merupakan bagian dari akuntabilitas publik yang harus disampaikan oleh pemerintah atas penggunaan keuangan Negara yang diperoleh dari keuangan rakyat dan untuk tujuan kesejahteraan rakyat.

### **Kinerja Manajerial**

Istilah kinerja sering digunakan untuk menyebut prestasi atau tingkat keberhasilan individu maupun kelompok individu. Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan keefektifan organisasional.

Menurut Mahoney dkk (dalam Nazaruddin, 2003) menambahkan kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam melakukan kegiatan-kegiatan manajerial, yang diukur dengan menggunakan indikator yang terdiri dari delapan dimensi kegiatan yaitu perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi dan perwakilan, diuraikan sebagai berikut:

- 1) Perencanaan
- 2) Investigasi
- 3) Koordinasi
- 4) Evaluasi
- 5) Pengawasan
- 6) Pemilihan Staf
- 7) Negoisasi
- 8) Perwakilan

### **Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin

dicapai instansi pemerintah. Aparat akan memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan dengan tepat, dan ini akan mengurangi resiko terjadinya perbedaan antara anggaran dan realisasi. Adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggaran. Selanjutnya, target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai organisasi, sehingga semakin tinggi tingkat kejelasan sasaran anggaran pemerintah daerah akan berpengaruh terhadap meningkatnya kinerja pemerintah daerah.

Menurut Locke dan Kenis (dalam Setiawan, 2013) kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggungjawab untuk menyusun dan melaksanakan kegiatan anggaran.

### **Pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Pengendalian akuntansi (accounting control) adalah prosedur dan dokumentasi yang terkait untuk pengamanan aset, melaksanakan dan mencatat transaksi keuangan dan memastikan keandalan catatan keuangan. Sistem akuntansi yang efektif merupakan prasyarat bagi kinerja yang lebih baik. Lebih jauh mereka berpendapat bahwa kegagalan menggunakan informasi

akuntansi yang diperlukan mengakibatkan manajemen sumber daya yang tidak efektif serta kemunduran perlahan-lahan dalam kinerja organisasi (Mulyadi, 2008). Penggunaan sistem pengendalian akuntansi dapat mempermudah perencanaan dan pengawasan kegiatan dan kinerja organisasi. Sistem akuntansi merupakan bagian yang sangat penting dalam spektrum mekanisme pengendalian keseluruhan yang digunakan untuk memotivasi, mengukur, dan memberi sanksi tindakan-tindakan manajer dan karyawan dari suatu organisasi.

Undang-undang No. 23 tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-undang No. 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah mengharuskan pemerintah memenuhi akuntabilitas dengan memperhatikan beberapa hal, antara lain: anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan. Adanya sistem desentralisasi di sektor publik mengakibatkan semakin menguatnya tuntutan akuntabilitas publik kepada lembaga-lembaga publik, baik dipusat maupun di daerah. Agar kinerja yang diharapkan dapat meningkat setelah adanya desentralisasi pengambilan keputusan operasi, organisasi harus mengadopsi pengendalian-pengendalian yang diperlukan.

### **Pengaruh Ketaatan Pada Perundangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Peraturan Perundang-undangan adalah peraturan tertulis yang dibentuk oleh lembaga negara atau pejabat yang berwenang dan mempunyai kekuatan yang mengikat.

Tujuan undang-undang dan peraturan negara adalah untuk mengatur dan menertibkan setiap kehidupan berbangsa dan bernegara. Dengan undang-undang atau peraturan, kehidupan berbangsa dan bernegara menjadi lebih tertib. (Soleman, 2007). Ketaatan pada peraturan perundangan adalah kepatuhan seseorang dalam menaati peraturan yang telah dibentuk oleh lembaga negara atau pejabat yang berwenang dan mempunyai kekuatan mengikat agar dapat mengatur dan menertibkan setiap kehidupan berbangsa dan bernegara.

Untuk pelaksanaan penerapan akuntabilitas sendiri haruslah didukung oleh peraturan perundangan yang memadai dan ketaatan pelaksanaan kelembagaan seperti penerapan reward system dan punishment secara konsisten dan memperbaiki format laporan akuntabilitas. Ini menunjukkan bahwa ketaatan terhadap peraturan perundangan pun akan mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Ketaatan pada peraturan perundangan yang semakin baik dan taat akan dapat dipertanggungjawabkan atau bahkan dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Penelitian yang dilakukan oleh Oktindra (2010) mengungkapkan bahwa terdapat hubungan yang positif atas ketaatan terhadap peraturan perundangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

**Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Kinerja Manajerial Sebagai Variabel Moderating**

Untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai instansi pemerintah. Aparat akan memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan dengan tepat, dan ini akan mengurangi resiko terjadinya perbedaan antara anggaran dan realisasi. Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti menduga bahwa terdapat pengaruh antara kejelasan sasaran anggaran dan kinerja pemerintah daerah dengan diperkuat oleh adanya kinerja manajerial. Adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggaran. Selanjutnya, target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai organisasi, namun hal itu dapat ditunjukkan dengan adanya kinerja yang dihasilkan oleh manajerial barulah tercapainya tujuan tersebut. Sehingga semakin tinggi tingkat kejelasan sasaran anggaran pemerintah daerah dengan diperkuat oleh kinerja manajerial akan berpengaruh terhadap tercapainya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sesuai dengan tujuan organisasi.

**Pengaruh Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Kinerja Manajerial sebagai Variabel Moderating**

Pengendalian sangat diperlukan untuk meningkatkan kinerja yang diharapkan. Salah satunya adalah pengendalian akuntansi. Pengendalian akuntansi meliputi ketatnya sasaran yang ada dalam anggaran, penggunaan sistem pengendalian kos, pelaporan yang berkala, intensitas monitoring output,

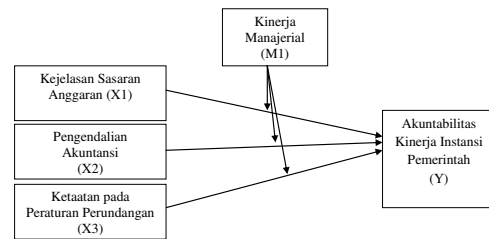
scaning lingkungan eksternal, penggunaan data ramalan dalam laporan pengendalian, sistem yang menghubungkan tujuan dengan hasil, formulasi dalam pemberian bonus berdasarkan pencapaian target anggaran, sistem pengendalian yang sesuai dengan kebutuhan departemen dan individual, dan frekuensi perubahan sistem pengendalian..

### **Pengaruh Ketaatan Pada Perundangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Kinerja Manajerial Sebagai Variabel Moderating**

Ketaatan terhadap peraturan perundangan akan mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Namun ketaatan terhadap peraturan perundangan akan mempengaruhi AKIP dengan diperkuat oleh kinerja manajerial, hal ini didasari dengan ketaatan terhadap peraturan perundangan akan tercipta apabila seorang aparat dan manajer suatu instansi menghasilkan kinerja yang baik, sehingga akan dapat mencapai pertanggungjawaban kinerja instansi pemerintah melalui laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Akan tetapi tidak berpengaruh dalam penelitian Cefrida (2014).

**Gambar 1**  
**Model Kerangka Pemikiran**



**Sumber :** *Data Olahan, 2016.*

### **Hipotesis**

Hipotesis yang dapat diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

- H1 : Diduga Kejelasan Sasaran Anggaran Berpengaruh Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- H2 : Diduga Pengendalian Akuntansi berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
- H3 : Diduga Ketaatan pada Peraturan Perundangan Berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
- H4 : Diduga Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan dimoderasi oleh Kinerja Manajerial
- H5 : Diduga Pengendalian Akuntansi berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan dimoderasi oleh Kinerja manajerial
- H6 : Diduga Ketaatan pada Peraturan Perundangan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan dimoderasi oleh Kinerja Manajerial

### **METODE PENELITIAN**

Penetapan daerah penelitian ini dilakukan di Kabupaten Kampar



tepatnya di lingkungan Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Kampar, dengan pertimbangan memudahkan peneliti dalam pengumpulan data.

Populasi dalam penelitian ini adalah instansi-instansi wajib LAKIP Pemerintah Kabupaten Kampar di Provinsi Riau. Sampel dalam penelitian ini adalah Satuan Perangkat Kerja Daerah (SKPD) Kabupaten Kampar yang diwakili oleh Kepala Bagian Keuangan, bendahara dan Kepala Staf Program Instansi Pemerintah.

Jenis data penelitian ini adalah data primer. Dalam penelitian ini metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini dengan dua cara, yaitu Penelitian Lapangan (*Field Research*) Kuesioner, teknik kuesioner yang penulis gunakan adalah kuesioner tertutup, suatu cara pengumpulan data dengan memberikan atau menyebarkan daftar pertanyaan kepada responden. Yang menjadi responden dalam penelitian ini adalah pegawai negeri sipil Kabupaten Kampar yang menjadi Kepala Bagian Keuangan, Bendahara dan Kepala Staf Program Instansi Pemerintah dengan harapan mereka dapat memberikan respon atas daftar pertanyaan tersebut.

### Metode Analisis Data

Metode yang digunakan peneliti adalah regresi linier berganda. Analisis regresi linier berganda adalah hubungan secara linear antara dua atau lebih variabel independen ( $X_1, X_2, \dots, X_n$ ) dengan variabel dependen ( $Y$ ). Adapun persamaan regresinya adalah sebagai berikut :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_1M_1 + b_5X_2M_1 + b_6X_3M_1 + e$$

Keterangan :

Y = Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah  
a = Bilangan Konstanta  
b = Koefisien Regresi  
 $X_1$  = Kejelasan Sasaran Anggaran  
 $X_2$  = Pengendalian Akuntansi  
 $X_3$  = Ketaatan pada Peraturan Perundangan  
 $M_1$  = Kinerja Manajerial  
e = Variabel Pengganggu (error term)

### Definisi Operasional Variabel

#### a. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan melalui pertanggungjawaban secara periodik.

#### b. Kejelasan Sasaran Anggaran

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut.

#### c. Pengendalian Akuntansi

Pengendalian atau kontrol akuntansi (*accounting control*) adalah prosedur dan dokumentasi yang terkait untuk pengamanan aset, melaksanakan dan mencatat transaksi

keuangan dan memastikan keandalan catatan keuangan.

d. Ketaatan Pada Peraturan Perundangan

Ketaatan pada peraturan perundangan adalah kepatuhan seseorang dalam menaati peraturan yang telah dibentuk oleh lembaga negara atau pejabat yang berwenang dan mempunyai kekuatan mengikat agar dapat mengatur dan menertibkan setiap kehidupan berbangsa dan bernegara.

e. Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial merupakan hasil dari proses aktivitas manajerial yang efektif mulai perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi dan perwakilan.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Hasil Uji Validitas Data

Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah yang diukur dengan menggunakan 7 item pertanyaan seluruhnya dinyatakan valid, Kejelasan Sasaran Anggaran yang diukur dengan menggunakan 3 item pertanyaan seluruhnya dinyatakan valid, Pengendalian Akuntansi yang diukur dengan menggunakan 8 item pertanyaan seluruhnya dinyatakan valid, Ketaatan pada Peraturan yang diukur dengan menggunakan 5 item pertanyaan seluruhnya dinyatakan valid, Kinerja Manajerial yang diukur dengan menggunakan 12 item pertanyaan seluruhnya dinyatakan valid.

### Hasil Uji Reabilitas Data

Pengujian reliabilitas dalam penelitian ini untuk menunjukan tingkat reliabilitas konsistensi internal teknik yang digunakan adalah dengan mengukur koefisien Cronbach's Alpha dengan bantuan program SPSS 20.

**Tabel 1**  
**Uji Reabilitas Data**

Variabel	Kesimpulan
Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Reliabel
Kejelasan Sasaran Anggaran	Reliabel
Pengendalian Akuntansi	Reliabel
Ketaatan pada Peraturan	Reliabel
Kinerja Manajerial	Reliabel

**Sumber :** *Data Olahan, 2016.*

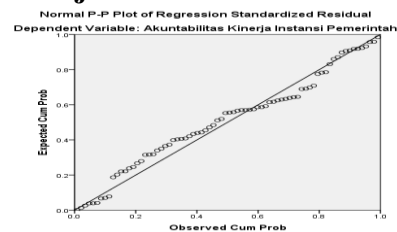
Dapat diartikan bahwa alat ukur yang digunakan reliabel atau dapat dipercaya.

### Uji Normalitas Data

Uji normalitas data dapat dilihat pada grafik normal plot sebagai berikut.

**Gambar 2**

### Uji Normalitas Data



**Sumber :** *Data Olahan, 2016.*

Pada grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar di sekitar garis diagonal, serta penyebarannya mengikuti arah garis diagonal. Kedua grafik ini menunjukkan bahwa model regresi layak dipakai karena asumsi normalitas. (Ghozali 2009:112).

### Hasil Uji Multikolienaritas

Untuk mendeteksi adanya problem multikol, maka dapat dilakukan dengan melihat nilai Tolerance dan Variance Inflation Factor (VIF) serta besaran korelasi antar variabel independen.

**Tabel 2**  
**Uji Multikolienaritas**

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
1 Kejelasan Sasaran Anggaran	.810	1.235
Pengendalian Akuntansi	.478	2.091
Ketaatan pada Peraturan	.621	1.611
Kinerja Manajerial	.673	1.485

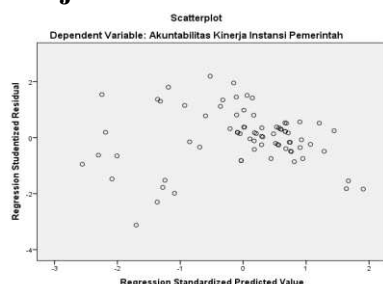
Sumber : Data Olahan, 2016.

Dari hasil perhitungan hasil analisis data diatas, diperoleh nilai VIF untuk seluruh variabel bebas < 10 dan tolerance > 0,10. Hal ini dapat disimpulkan bahwa model regresi tersebut bebas dari multikolinearitas.

#### Hasil Uji Heteroskedastisitas

Pada heterokedastisitas kesalahan yang terjadi tidak secara acak tetapi menunjukkan hubungan yang sistematis sesuai dengan besarnya satu atau lebih variabel. Maka hasil Scatterplot dapat dilihat pada gambar berikut:

**Gambar 3**  
**Uji Heteroskedastisitas**



Sumber : Data Olahan, 2016.

Dari gambar Scatterplot diatas terlihat titik-titik tidak membentuk pola tertentu dan menyebar secara acak diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y. Dapat diartikan tidak terdapat heterokedastisitas dalam model regresi penelitian ini.

#### Hasil Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi dalam penelitian ini menggunakan Durbin Watson

**Tabel 3**  
**Uji Autokorelasi**

Model	Durbin-Watson
1	1.706

Sumber : Data Olahan, 2016.

Berdasarkan hasil diatas diketahui nilai dhitung (Durbin Watson) terletak antara -2 dan 2 = -2 < 1,706 < +2. Dapat disimpulkan bahwa tidak ditemukannya autokorelasi dalam model regresi.

#### Hasil Uji Hipotesis

Adapun hasil uji hipotesis 1,2 dan 3 dapat dilihat pada tabel dibawah ini

**Tabel 4**  
**Hasil hipotesis 1, 2 dan 3**

Variabel	B	t <sub>hitung</sub>	t <sub>tabel</sub>	Sig.
(Constant)	-8,344			
X1	0,893	2,891	1,993	0,005
X2	0,576	4,758	1,993	0,000
X3	0,444	2,275	1,993	0,026

Sumber : Data Olahan, 2016.

Dari tabel diatas diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = -8,344 + 0,893X_1 + 0,576X_2 + 0,444X_3 + e$$

Dieperoleh nilai ttabel pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) dengan persamaan  $n - k - 1: \alpha/2 = 76 - 3 - 1: 0,05/2 = 72 : 0,025 = 1,993$  dimana  $n$  adalah jumlah sampel,  $k$  adalah jumlah variabel bebas dan 1 adalah konstan. Dengan demikian diperoleh hasil sebagai berikut:

1) Kejelasan sasaran anggaran. Diketahui bahwa  $t_{hitung}(2,891) > t_{tabel}(1,993)$  dan  $Sig.(0,005) < 0,05$ . Artinya variabel kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan demikian maka hipotesis diterima.

2) Pengendalian akuntansi. Diketahui bahwa  $t_{hitung}(4,758) > t_{tabel}(1,993)$  dan  $Sig.(0,000) < 0,05$ . Artinya variabel pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan demikian maka hipotesis diterima.

3) Ketaatan pada peraturan. Diketahui bahwa  $t_{hitung}(2,275) > t_{tabel}(1,993)$  dan  $Sig.(0,026) < 0,05$ . Artinya variabel ketaatan pada peraturan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan demikian maka hipotesis diterima.

**Tabel 5**  
**Hasil Hipotesis 4**

Variabel	Beta	$t_{hitung}$	$t_{tabel}$	Sig.
(Constant)	122,335			
X1	-6,821	-1,817	1,993	0,073
M	-2,440	-2,435	1,993	0,017
KSA* KM	0,182	2,207	1,993	0,030

**Sumber : Data Olahan, 2016.**

Dieperoleh nilai ttabel pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed)

dengan persamaan  $n - k - 1: \alpha/2 = 76 - 3 - 1: 0,05/2 = 72 : 0,025 = \pm 1,993$  dimana  $n$  adalah jumlah sampel,  $k$  adalah jumlah variabel bebas dan 1 adalah konstan. Dengan demikian diketahui bahwa  $t_{hitung}(2,207) > t_{tabel}(1,993)$  dan  $Sig.(0,030) < 0,05$ . Artinya interaksi kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan demikian maka hipotesis diterima.

**Tabel 6**  
**Hasil Hipotesis 5**

Variabel	Beta	$t_{hitung}$	$t_{tabel}$	Sig.
(Constant)	77,819			
X2	-1,581	-1,597	1,993	0,115
M	-1,522	-2,470	1,993	0,016
PA*KM	0,050	2,441	1,993	0,017

**Sumber : Data Olahan, 2016.**

Dieperoleh nilai ttabel pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) dengan persamaan  $n - k - 1: \alpha/2 = 76 - 3 - 1: 0,05/2 = 72 : 0,025 = \pm 1,993$  dimana  $n$  adalah jumlah sampel,  $k$  adalah jumlah variabel bebas dan 1 adalah konstan. Dengan demikian diketahui bahwa  $t_{hitung}(2,441) > t_{tabel}(1,993)$  dan  $Sig.(0,017) < 0,05$ . Artinya interaksi pengendalian akuntansi dengan kinerja manajerial berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan demikian maka hipotesis diterima.

**Tabel 7**  
**Hasil Hipotesis 6**

Variabel	Beta	$t_{hitung}$	$t_{tabel}$	Sig.
(Constant)	93,792			
X3	-2,763	-1,458	1,993	0,149
M	-1,762	-2,338	1,993	0,022
KP*KM	0,078	2,009	1,993	0,048

**Sumber : Data Olahan, 2016.**

Dieperoleh nilai ttabel pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) dengan persamaan  $n - k - 1: \alpha/2 = 76 - 3 - 1: 0,05/2 = 72 : 0,025 = \pm 1,993$  dimana n adalah jumlah sampel, k adalah jumlah variabel bebas dan 1 adalah konstan. Dengan demikian diketahui bahwa  $t_{hitung}(2,009) > t_{tabel}(1,993)$  dan  $Sig.(0,048) < 0,05$ . Artinya interaksi ketaatan pada peraturan dengan kinerja manajerial berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan demikian maka hipotesis diterima.

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Adapun kesimpulan yang diambil dari penelitian ini adalah:

- 1) Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- 2) Pengendalian akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- 3) Ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- 4) Interaksi antara kejelasan sasaran anggaran dan kinerja manajerial berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- 5) Interaksi antara pengendalian akuntansi dan kinerja manajerial berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- 6) Interaksi antara Ketaatan pada peraturan perundangan manajerial berpengaruh positif

terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

### Saran

Saran yang dapat peneliti kemukakan sesuai dengan hasil penelitian adalah :

- 1) Penelitian selanjutnya perlu menambahkan variabel moderating yang lain, seperti: komitmen organisasi, kompleksitas tugas, keterlibatan kerja dan ketidakpastian lingkungan.
- 2) Obyek penelitian dapat diperluas ke beberapa pemerintah daerah lain.
- 3) Metode survey yang dilaksanakan hendaknya dilengkapi dengan wawancara atau pertanyaan lisan sehingga pengisian kuesioner menjadi lebih sempurna.

## DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert. N dan Vijay . Govindarajan 2000. *Sistem Pengendalian Manajemen, ahli bahasa F.X Kurniawan Tjahrawala, edisi pertama, 2002.* Jakarta: Salemba Empat
- Cefrida, Mentari. 2014. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi Sektor Publik dan Ketaatan Pada Peraturan Perundangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kota Pekanbaru.* Pekanbaru: Universitas Riau
- Ghozali, I. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS.* Semarang: Badan

- Penerbit Universitas  
Diponegoro, cetakan IV,
- Keputusan Kepala LAN  
No.239/IX/6/8/2003 tentang  
*Pedoman Penyusunan  
Pelaporan Akuntabilitas  
Kinerja Instansi Pemerintah*
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- \_\_\_\_\_. 2006. *Perwujudan  
Transparansi dan  
Akuntabilitas Publik melalui  
Akuntansi Sektor Publik*.  
Jurnal Akuntansi Pemerintah.  
Vol.2 No.1 Mei 2006.
- Nazaruddin, I. 2003, “*Desentralisasi,  
Sistem Pengendalian  
Akuntansi dan Kinerja  
Organisasi*”, Jurnal  
Akuntansi dan Investasi, Vol.  
4 No. 2, Juli, Hal 143-157.
- Oktiandra S. 2010. *Pengaruh  
Kompetensi Aparatur  
Pemerintah Daerah,  
Penerapan Akuntabilitas  
Keuangan, dan Ketaatan  
pada Peraturan Perundangan  
pada Akuntabilitas Kinerja  
Instansi Pemerintah (AKIP)*.  
Pekanbaru: Skripsi  
Universitas Riau.
- Setiawan, Eko. 2013. *Pengaruh  
Kejelasan Sasaran Anggaran,  
Pengendalian Akuntabilitas  
dan Sistem Pelaporan  
Terhadap Akuntabilitas  
Kinerja Pemerintah(studi  
kab.pelalawan)*. Pekanbaru:  
Universitas Riau
- Soleman, Rusman. 2007. *Pengaruh  
Kompetensi, Penerapan  
Akuntabilitas Keuangan, dan  
Ketaatan pada Peraturan  
Perundangan terhadap  
Akuntabilitas Kinerja Instansi  
Pemerintah (AKIP)*.  
Disertasi, Unpad.
- Standar Profesional Akuntan Publik  
tahun 2001 tentang  
pengendalian intern
- UU Nomor 25 Tahun 1999 Kepala  
Daerah di samping  
menyampaikan akuntabilitas  
keuangan, juga  
menyampaikan laporan  
akuntabilitas kinerja dalam  
ukuran efisiensi dan  
efektivitas.
- Undang-undang No. 23 tahun 2014  
tentang *Pemerintahan  
Daerah*
- Undang-undang No. 33 tahun 2004  
tentang *Perimbangan  
Keuangan antara Pemerintah  
Pusat dan Pemerintahan  
Daerah*